

Облікова політика підприємства: проблемні питання та помилки.

Основна проблема, яка на жаль існує, це нерозуміння керівництвом компанії значення документу з облікової політики підприємства. Часто керівник вважає, що формування облікової політики – це зона відповідальності бухгалтера, хоча згідно законодавства відповідальність несе власник або керівник (ч. 2, 3, абз.2 ч.5 ст.8 ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»). Якщо на підприємстві не організовано належним чином бухгалтерський облік чи фінансова звітність складена із застосуванням невідповідної облікової політики, відповідати буде не бухгалтер, а керівник. Тільки якщо директор затвердив організаційні засади бухгалтерського обліку, затвердив наказ про облікову політику, а головний бухгалтер порушив ці засади, то він теж буде нести відповідальність в рамках своєї компетенції.

Це стара історія, з тих часів, коли відокремлено існував бухгалтерський та податковий облік. Зараз нарахування податку на прибуток здійснюється на базі даних бухгалтерського обліку із застосуванням спеціальних податкових коригувань. Від обраної підприємством облікової політики **безпосередньо залежить бухгалтерський фінансовий результат** його діяльності, який є об'єктом оподаткування податком на прибуток (пп 134.1.1 ПКУ). Тому наявність обґрунтованої облікової політики, яка повністю відповідає вимогам національних стандартів обліку має велике значення. Нажаль, досі існують випадки користування шаблонним наказом про облікову політику з інтернету.

Що треба враховувати при складанні облікової політики. Насамперед, це особливості діяльності компанії: галузь, вид та масштаб діяльності. Облікова політика має відповідати цим чинникам. Наприклад:

- публічні компанії, котрі повинні оприлюднювати фінансову звітність та розкривати свою облікову політику, мають більш обґрунтовану та детальну політику.
- середні компанії теж проходять обов'язковий щорічний аудит фінансової звітності, готують докладні примітки до фінансової звітності з розкриттям окремих положень облікової політики.
- малі підприємства, які складають спрощену фінансову звітність, мають і менш складну облікову політику, але в будь-якому разі вона повинна бути, та бути не формальною.

В середніх компаніях, які фактично є дочірніми структурами у складі міжнародних корпорацій чи приватних компаній, зазвичай все більш-менш нормально з обліковою політикою, оскільки її доводить материнська компанія, яка тим чи іншим способом здійснює контроль. Але існують такі малі підприємства, котрі по суті є дочірніми підрозділами інших компаній, при цьому юридично оформлені як окремі непов'язані юридичні особи. Саме на таких підприємствах частіше є проблеми з обліковою політикою.

Наразі коло компаній, що перевіряються аудитором, значно розширилося за рахунок резидентів Дія Сіті. Аудиторська перевірка, у тому числі в рамках виконання вимог ЗУ «Про стимулювання розвитку цифрової економіки України», починається з аналізу наявної облікової політики. Зокрема, як саме підприємство, що надає ІТ-послуги, визначає свої доходи. Чи відповідає визнання та класифікація доходу вимогам пунктів 10-14 НП(с)БО 15 з одного боку та умовам реальних контрактів з іншого боку.

Основний підхід при формуванні облікової політики підприємства має бути таким: якщо в будь-якому НП(с)БО передбачена можливість вибору методу обліку, застосування будь-яких альтернативних варіантів обліку, в облікової політиці обов'язково зазначається - яку саме опцію обрало підприємство. А ось дублювати **одноваріантні** (безальтернативні) вимоги і норми бухгалтерських стандартів в облікової політиці зовсім не потрібно.

До того ж, при складанні наказу про облікову політику, окрім Закону про бухгалтерський облік варто керуватися Методичними рекомендаціями щодо облікової політики підприємства, які затверджені [наказом](#) Мініфіну від 27.06.2013 року №635.

Нижче наводимо перелік ТОП - 10 помилок, які допускаються підприємствами при складанні наказу про облікову політику та можливі наслідки:

1. Не встановлення вартісного критерію для розмежування об'єктів основних засобів та малоцінних необоротних матеріальних активів. При перевірці податківці можуть визнати, що оскільки межа для розділення основних засобів і МНМА обліковою політикою не встановлена, то підприємство неправомірно застосовувало метод амортизації, наприклад, «100 %». А отже, у періоді нарахування амортизації був занижений об'єкт оподаткування податком на прибуток.

2. Не встановлення ліквідаційної вартості основних засобів. Під час перевірок податківці самостійно визнають ліквідаційну вартість найкоштовніших об'єктів основних засобів та перераховують задекларовану податкову амортизацію, що призводить до нарахування податку на прибуток, а також, можливо, і ПДВ, у випадку продажу нижче нової балансової вартості та до штрафів.

3. Чітко не визначені критерії розрізнення між поточним ремонтом та капітальним ремонтом/поліпшенням.

Поточний ремонт: зазвичай спрямований на підтримання ОЗ у робочому стані та отримання первісно визначеної суми майбутніх економічних вигід. Такі витрати включаються до складу витрат періоду (наприклад, собівартості готової продукції, загальновиробничих, адміністративних витрат, витрат на збут).

Капітальний ремонт/поліпшення: збільшує майбутні економічні вигоди від використання ОЗ, що проявляється у збільшенні строку експлуатації, покращенні технічних можливостей, підвищенні якості продукції, скороченні витрат тощо. Ці витрати капіталізуються і включаються до первісної вартості ОЗ.

4. В обліковій політиці зазначені методи амортизації основних засобів, якими підприємство не користується. При перевірці податкова може перерахувати податкову амортизацію, що вплине на податок на прибуток.

5. Не зазначені методи оцінки запасів. Це може призвести при податковій перевірці до альтернативного розрахунку оцінки вибуття запасів, що призведе до нарахування податку на прибуток та ПДВ.

6. Не коректне визначення методу обліку витрат на виробництво, у тому числі не встановлено об'єкт калькулювання собівартості, відсутні затверджені статті калькуляції виробничої собівартості та перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат, а також база їх розподілу. Вибір підходу до обліку витрат на виробництво та методи розподілу цих витрат впливають на визначення фінансового результату та податок на прибуток.

7. Підприємства не зазначають визначення курсових різниць на дату здійснення операцій у межах суми операції або всією статті.

8. Якщо оплата праці працівників підприємства здійснюється з урахування внутрішніх положень та умов діючого Колективного договору між Адміністрацією і трудовим колективом, бажано зробити в документі про облікову політику відповідне посилання.

9. Не встановлені рівні суттєвості інформації для складання фінансової звітності, що вимагається Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності».

10. Підприємство не створює резерви сумнівних боргів та забезпечень. Право не створювати зазначені резерви мають тільки мікропідприємства та непідприємницькі товариства, при цьому рішення про це потрібно закріпити в наказі про облікову політику. Решта підприємств зобов'язані створювати резерви сумнівних боргів та забезпечень.

Крім цього, ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» встановлено категорії підприємств, що безпосередньо впливає на вимоги фінансового звітування. Тому в облікової політиці необхідно встановити вимоги щодо щорічного перегляду відповідності підприємства таким критеріям.

Також, якщо підприємство складає фінансову звітність відповідно до НП(с)БО 25 «Спрощена фінансова звітність», то про це потрібно зазначити в облікової політиці та чітко прописати які саме додаткові спрощення приймає для себе підприємство у відповідності до цього стандарту.

Отже, відсутність наказу про облікову політику або недотримання положень наказу про облікову політику може призвести до:

- відсутності ефективного механізму захисту у разі претензій з боку ДПС та/або у судових спорах;
- збільшення вірогідності донарахувань/штрафів з боку фіскалів;
- ускладнення роботи фін служби (застосовуються різні підходи до аналогічних операцій, що порушує принцип послідовності);
- збільшення вірогідності викривлення фін. результату, що позначається на нарахуванні дивідендів;
- у разі звільнення бухгалтера ускладнюється пошук наступного (не кожен захоче відповідати за попередній безсистемний облік);
- виникнення додаткових витрат на відновлення обліку;
- ускладнення проходження аудиторської перевірки.

Тому, якщо у вас немає впроваджені облікової політики або ви не впевнені у її якості, – зверніться за консультацією до сторонніх спеціалістів.

Наталія Погрібна

Аудитор

СЕО ПП «АФ «ГЛОБАЛ АУДИТ»